



普通高等教育“十二五”规划教材
会计类应用型创新教材系列

中级财务会计 (下)

ZHONGJICAIWUKUAIJI

潘 颖 ■ 主编

 科学出版社

· 013057792

F234.4-43

228

V2

普通高等教育“十二五”规划教材

会计类应用型创新教材系列

中级财务会计

(下)

潘颖 主编

张倩程亚 副主编



科学出版社

北京



北航

C1669074

F234.4-43
228
V2

013027395

内 容 简 介

本书反映了我国企业会计准则的最新动态,并与我国税收改革相结合,具有较强的实用性;全书结构清晰,知识点全面,讲解深刻,理论与实践紧密结合,符合应用型本科人才培养的要求;精选例题和复习题,与会计职称考试和注册会计师执业资格考试内容衔接,具有较强的适用性。

本书共分9章,内容包括投资性房地产、非货币性资产交换、资产减值、债务重组、或有事项、借款费用、股份支付、会计政策、会计估计变更和差错更正及资产负债表日后事项。

本书适合作为应用型本科院校会计学、财务管理等相关专业教材,亦可供会计职称考试和注册会计师执业资格考试考生参考。

图书在版编目(CIP)数据

中级财务会计(下)/潘颖主编. —北京:科学出版社,2013
(普通高等教育“十二五”规划教材·会计类应用型创新教材系列)
ISBN 978-7-03-037297-0

I. ①中… II. ①潘… III. ①财务会计-高等学校-教材
IV. ①F234.4

中国版本图书馆CIP数据核字(2013)第073630号

责任编辑:王彦刚 朱大益 / 责任校对:柏连海
责任印制:吕春珉 / 封面设计:海马书装

科学出版社 出版

北京东黄城根北街16号

邮政编码:100717

<http://www.sciencep.com>

铭浩彩色印装有限公司印刷

科学出版社发行 各地新华书店经销

*

2013年5月第 一 版 开本:787×1092 1/16

2013年5月第一次印刷 印张:17 1/4

字数:409 000

定价:30.00 元

(如有印装质量问题,我社负责调换〈铭浩〉)

销售部电话:010-62134988 编辑部电话:010-62138978-2016 (HF02)

版权所有,侵权必究

举报电话:010-64030229; 010-64034315; 13501151303

会计类应用型创新教材系列
编 委 会

顾 问 樊 千

主 任 吕广仁

委 员 (依姓氏拼音为序)

丁 波 李爱华 米 娟 谭旭红

许淑琴 于向慧 周 丹 周 静

序

目前,我国高等教育特别是本科层次的教育已经进入一个新的发展时期,面临着新的挑战。分类发展,是满足不断发展的社会对人才多样化的客观需要。对于分类发展,目前根据社会人才结构和中国高等教育进入大众化阶段的实际情况,参照联合国教科文组织《国际教育标准分类》的框架,高等学校分学术性研究型大学、专业性应用型的多科性或单科性的大学或学院、职业性技能型院校。其中,学术型人才培养在精英教育阶段已经积累了一定经验,技能型人才培养在近几年的政策推动下也取得了一定成果,唯有应用型人才的培养方式还显得不够成熟与完善,尤其是应用型教材的开发显得相对落后。

基于应用型本科人才培养目标和培养规格,应用型本科教育应面向行业和区域经济发展的需要设置专业,以适应行业和区域经济发展需要为目标组织教学,以“理论应用”为主旨构建课程和教学内容体系。教材作为教学内容体系的直接体现者,是专业人才培养的蓝本,是实现人才培养目标的载体之一,教材建设已成为应用型本科专业建设的重要组成部分。在应用型人才培养功能导向下,我们结合我国会计改革和会计教育发展变化的要求,在会计学系列教材建设方面做了大量的理论探讨和实践探索,取得了具有创新意义的阶段性成果,本次我们集中了多家优势院校的优势资源,进行了广泛深入的调研,力求摸清应用型本科教育的真实需求,开发了一套面向行业、面向应用、面向实际的应用型会计系列教材,以能力培养的系统化取代知识培养的系统化,以求全面提升人才培养质量。在编写过程中我们着力突出以下几方面特点:

第一,体现时代精神和社会发展的需要。

经济管理类学科的一个显著特点是知识更新快。面对时代进步与社会发展,本套教材力求体现新形势下社会对会计专业人才的新要求;面向行业需求构建知识体系、能力体系,注重内容更新。因而,本套教材能促进具有较强社会适应能力和竞争能力的高素质应用型人才的培养。

第二,突出与办学定位的一致性和适应性。

本套教材的编写既严格遵照教材编写的一般规律,体现学科的理论知识体系,同时,满足应用型本科人才培养目标的教学特点,科学安排内容,精心设计能力应用类题型,通过案例分析、实务展示,满足教师、学生对应用型教学资料的需要。

第三,强化理论基础,突出应用能力。

针对应用型本科教学的特点,基础理论阐述深入浅出、循序渐进;实践教学注重培养学生的应用能力。本套教材在章前均设有知识目标与能力目标,帮助学生在学习开始就明确知识点与能力点;章尾安排了练习,以帮助学生提高综合分析问题和解决问题的能力。

第四,突出案例教学与实务展示。

本套教材突出案例教学与实务展示,通过适当的案例和相应的问题,以激发学生的

学习兴趣,引导学生在“角色”、“情景”中思考和分析,既深化对理论知识的理解,又开阔学生的视野。

本套教材能够顺利出版,要感谢来自十余所高校的领导和教师们的辛勤付出,感谢科学出版社的大力配合,感谢所有参与编写、搜集整理资料人员的通力协作。

我们希望通过这套教材的编写,为应用型本科会计专业的教材建设做一次探索,起到抛砖引玉的作用。尽管编写人员在编写过程中付出大量艰辛的劳动,但教材中难免有疏漏甚至差错之处,恳请读者批评指正。

会计类应用型创新教材系列编委会

2012年5月

前 言

财务会计在会计学科体系中占有非常重要的地位，是应用会计学的重要组成部分，也是会计专业的核心课程，其基本内容是对我国现行的企业会计准则的详细解读。为了便于对我国现行企业会计准则的系统学习，本系列教材将财务会计内容分为上下两册介绍。《中级财务会计（上）》是对企业一般会计业务进行阐述，本书则针对企业特殊会计业务进行讲解，介于《中级财务会计（上）》与《高级财务会计》之间，发挥着承前启后的作用。本书在知识结构、能力训练、难易程度等方面力求符合应用型本科人才培养的要求，既强调理论知识的学习，又兼顾实践能力和操作技能的训练，从而形成本书的编写思路 and 特色。

（1）注重阐述企业特殊会计业务基本理论和具体会计事项。本书完全依据我国企业会计准则和最近颁布的修订及补充规定编写而成，知识点全面，讲解清晰。全书共分为9章，几乎涵盖了本系列教材《中级财务会计（上）》和《高级财务会计》中未涉及的我国企业会计具体准则，完善了财务会计教材体系，使学生对我国现行企业会计具体准则进行全面的学习和掌握。同时反映国际会计理论和实务的发展潮流，使学生放眼世界，关注会计发展的未来。

（2）立足会计专业学生的职业特征，注重会计职业综合能力的训练。本书在选材上，注重理论联系实际，各章例题及习题的选取均以股份制企业的会计实务为基础，尽量选择当前我国会计实践中行之有效的内容，结合现行的具体会计准则进行讲解，提高学生分析问题、解决问题的能力。

（3）采用一体化规范的结构层次。每章开篇设有“知识目标”、“能力目标”、“关键术语”等栏目，以明确该章的学习目的和重点内容；每章中设有“知识链接”特色栏目，以拓宽学生视野、启发思维、培养能力；每章最后设有“本章知识框架”、“复习题”、“能力训练题”等栏目，以配合学生的自学需要，加强对理论知识的理解和会计职业能力的培养。

本书由长期从事会计学研究和教学的主讲教师编写，资料丰富、通俗易懂、针对性和实用性较强。编写分工如下：潘颖编写第1、第2、第4、第7章，负责全书的总体设计、提纲拟定和总纂修改；张倩编写第5、第6、第8章；程亚编写第3和第9章。

由于编者水平有限，书中难免有不当之处，恳请各位读者批评指正。

编 者

2013年3月

目 录

第 1 章 投资性房地产	1
1.1 投资性房地产概述	2
1.1.1 投资性房地产的定义和特征	2
1.1.2 投资性房地产的范围	2
1.2 投资性房地产的确认和初始计量	5
1.2.1 投资性房地产的确认	5
1.2.2 投资性房地产的初始计量	5
1.2.3 投资性房地产的后续支出	7
1.3 投资性房地产的后续计量	9
1.3.1 采用成本计量模式的会计处理	9
1.3.2 采用公允价值计量模式的会计处理	10
1.3.3 投资性房地产后续计量模式的变更	11
1.4 投资性房地产与非投资性房地产的转换	13
1.4.1 房地产转换形式和转换日	13
1.4.2 成本计量模式下房地产转换的会计处理	13
1.4.3 公允价值计量模式下房地产转换的会计处理	15
1.5 投资性房地产的处置	17
1.5.1 成本计量模式投资性房地产的处置	17
1.5.2 公允价值计量模式投资性房地产的处置	18
1.6 投资性房地产会计信息披露	19
本章知识框架	19
复习题	20
能力训练题	30
第 2 章 非货币性资产交换	32
2.1 非货币性资产交换概述	33
2.1.1 非货币性资产的概念和特征	33
2.1.2 非货币性资产交换的认定	33
2.1.3 非货币性资产交换不涉及的交易和事项	34
2.2 非货币性资产交换的计量	35
2.2.1 非货币性资产交换的计量基础	35
2.2.2 商业实质的判断	35

2.2.3 公允价值能否可靠计量的判断	37
2.3 非货币性资产交换的会计处理	37
2.3.1 以公允价值计量的会计处理	37
2.3.2 以账面价值计量的会计处理	41
2.3.3 涉及多项非货币性资产交换的会计处理	43
2.4 非货币性资产交换会计信息披露	48
本章知识框架	48
复习题	49
能力训练题	59
第3章 资产减值	60
3.1 资产减值概述	61
3.1.1 资产减值的概念	61
3.1.2 资产减值迹象与测试	61
3.2 资产减值损失的确认和计量	62
3.2.1 资产可收回金额的计量	62
3.2.2 资产减值损失确认和计量的一般原则	69
3.2.3 资产减值损失的账务处理	70
3.3 资产组的认定和减值处理	70
3.3.1 资产组的认定	71
3.3.2 资产组减值测试	72
3.3.3 总部资产的减值测试	74
3.4 商誉减值测试和处理	76
3.4.1 商誉减值测试的基本要求	76
3.4.2 商誉减值测试及账务处理	76
3.5 资产减值会计信息披露	79
本章知识框架	79
复习题	80
能力训练题	90
第4章 债务重组	93
4.1 债务重组概述	94
4.1.1 债务重组的定义	94
4.1.2 债务重组的方式	94
4.2 债务重组的会计处理	95
4.2.1 债务重组会计处理的基本要求	95
4.2.2 以资产清偿债务	97
4.2.3 债务转为资本	102

4.2.4 修改其他债务条件	103
4.2.5 混合方式清偿债务	106
4.3 债务重组会计信息披露	108
本章知识框架	109
复习题	110
能力训练题	120
第5章 或有事项	122
5.1 或有事项概述	123
5.1.1 或有事项的概念和特征	123
5.1.2 或有资产和或有负债	125
5.2 预计负债的确认和计量	126
5.2.1 预计负债的确认	126
5.2.2 预计负债的计量	128
5.3 或有事项会计的具体应用	132
5.3.1 未决诉讼或未决仲裁	132
5.3.2 债务担保	133
5.3.3 产品质量保证	133
5.3.4 亏损合同	135
5.3.5 重组义务	137
5.4 或有事项会计信息披露	138
本章知识框架	140
复习题	140
能力训练题	150
第6章 借款费用	152
6.1 借款费用概述	153
6.1.1 借款费用的概念	153
6.1.2 借款费用的内容	153
6.2 借款费用的确认	154
6.2.1 借款费用确认原则	154
6.2.2 借款费用资本化范围的确定	155
6.2.3 借款费用资本化期间的确定	156
6.3 借款费用的计量	160
6.3.1 借款利息资本化金额的确定	160
6.3.2 借款辅助费用资本化金额的确定	166
6.3.3 外币专门借款汇兑差额资本化金额的确定	166

6.4 借款费用会计信息披露	168
本章知识框架	168
复习题	169
能力训练题	178
第7章 股份支付	180
7.1 股份支付概述	181
7.1.1 股份支付的概念和特征	181
7.1.2 股份支付工具的主要类型	181
7.1.3 股份支付的环节和时点	182
7.1.4 股份支付条件	183
7.2 以权益结算的股份支付的确认和计量	186
7.2.1 以权益结算的股份支付的确认和计量原则	186
7.2.2 权益工具公允价值的确定	186
7.2.3 以权益结算的股份支付的会计处理	187
7.3 以现金结算的股份支付的确认和计量	191
7.3.1 以现金结算的股份支付的确认和计量原则	191
7.3.2 以现金结算的股份支付的会计处理	191
7.4 股份支付会计信息披露	194
本章知识框架	195
复习题	195
能力训练题	204
第8章 会计政策、会计估计变更和差错更正	205
8.1 会计政策及其变更	206
8.1.1 会计政策概述	206
8.1.2 会计政策变更	208
8.1.3 会计政策变更的会计处理	209
8.1.4 会计政策变更信息披露	217
8.2 会计估计及其变更	217
8.2.1 会计估计概述	217
8.2.2 会计估计变更	219
8.2.3 会计政策变更与会计估计变更的划分	220
8.2.4 会计估计变更的会计处理	221
8.2.5 会计估计变更信息披露	222
8.3 前期差错及其更正	223
8.3.1 前期差错概述	223
8.3.2 前期差错更正的会计处理	224

8.3.3 前期差错更正信息披露	227
本章知识框架	227
复习题	227
能力训练题	240
第9章 资产负债表日后事项	242
9.1 资产负债表日后事项概述	243
9.1.1 资产负债表日后事项概念	243
9.1.2 资产负债表日后事项涵盖的期间	243
9.1.3 资产负债表日后事项的内容	244
9.2 资产负债表日后调整事项的会计处理	246
9.2.1 资产负债表日后调整事项的处理原则	246
9.2.2 资产负债表日后调整事项的会计处理	246
9.3 资产负债表日后非调整事项的会计处理	250
9.3.1 资产负债表日后非调整事项的处理原则	250
9.3.2 资产负债表日后非调整事项的会计处理	250
9.4 资产负债表日后事项会计信息披露	252
本章知识框架	252
复习题	253
能力训练题	260
参考文献	261

第1章

投资性房地产

知识目标

- 了解投资性房地产的定义和特征;
- 了解投资性房地产的会计信息披露;
- 熟悉投资性房地产的范围;
- 熟悉投资性房地产后续支出的会计处理;
- 掌握投资性房地产的确认条件及其初始计量;
- 掌握投资性房地产的后续计量模式及其会计处理;
- 掌握投资性房地产的转换及处置的会计处理。

能力目标

具备确定投资性房地产会计核算范围的职业认定能力; 具备选择投资性房地产成本与公允价值后续计量模式的职业判断能力; 具备对投资性房地产各项业务进行会计处理的职业综合能力。

关键术语

投资性房地产 初始计量 成本计量模式 公允价值计量模式 后续支出 转换 处置

1.1 投资性房地产概述

1.1.1 投资性房地产的定义和特征

房地产是土地和房屋及其权属的总称。在我国,土地归国家或集体所有,企业只能取得土地使用权。因此,房地产中的土地是指土地使用权,房屋是指土地上的房屋等建筑物及构筑物。随着我国市场经济的持续发展和人们投资观念的改变,将房地产作为一种投资手段已是非常普遍的经济现象。在会计实务上,将投资性房地产从原有的固定资产中划分出来作为单独一类资产确定会计规范,从而产生了投资性房地产准则。投资性房地产的确认、计量和披露适用《企业会计准则第3号——投资性房地产》(以下简称投资性房地产准则)的规定,房地产租金收入的确认、计量和披露适用《企业会计准则第21号——租赁》的规定。

投资性房地产,是指为赚取租金或资本增值,或者两者兼有而持有的房地产。

投资性房地产主要有以下特征:

1. 投资性房地产是一种经营性活动

投资性房地产的主要形式是出租建筑物、出租土地使用权,这实质上属于一种让渡资产使用权行为。房地产租金就是让渡资产使用权取得的使用费收入,是企业为完成其经营目标所从事的经营性活动及与之相关的其他活动形成的经济利益总流入。投资性房地产的另一种形式是持有并准备增值后转让的土地使用权,尽管其增值收益通常与市场供求、经济发展等因素相关,但目的是为了增值后转让以赚取增值收益,也是企业为完成其经营目标所从事的经营性活动及与之相关的其他活动形成的经济利益总流入。因此,投资性房地产属于企业的一种经营性活动,所获得的经济利益总流入构成企业的收入。在我国实务中,持有并准备增值后转让的土地使用权这种情况较少。

2. 投资性房地产在用途、状态、目的等方面区别于作为生产经营场所的房地产和用于销售的房地产

企业持有的房地产除用作生产经营活动场所和对外销售之外,出现了将房地产用于赚取租金或增值收益的活动,甚至是个别企业的主营业务。这就需要将投资性房地产单独作为一项资产核算和反映,与自用的厂房、办公楼等房地产和作为存货(已建完工商品房)的房地产加以区别,从而更加清晰地反映企业所持有房地产的构成情况和盈利能力。

3. 投资性房地产有两种后续计量模式

根据投资性房地产准则的规定,投资性房地产的后续计量有成本计量模式和公允价值计量模式。企业通常应当采用成本模式对投资性房地产进行后续计量,只有在满足特定条件的情况下,才可以采用公允价值模式进行后续计量。

1.1.2 投资性房地产的范围

1. 属于投资性房地产的范围项目

属于投资性房地产的项目包括已出租的土地使用权、持有并准备增值后转让的土地

使用权、已出租的建筑物。

(1) 已出租的土地使用权

这是指企业通过出让或转让方式取得的、以经营租赁方式出租的土地使用权。企业取得的土地使用权通常包括在一级市场上以交纳土地出让金的方式取得土地使用权,也包括在二级市场上接受其他单位转让的土地使用权。但对于以经营租赁方式租入土地使用权再转租给其他单位的,不能确认为投资性房地产。例如,甲公司与乙公司签署了土地使用权租赁协议,乙公司以年租金 700 万元租赁使用甲公司拥有的 50 万平方米土地使用权。那么,自租赁协议约定的租赁期开始日起,这项土地使用权属于甲公司的投资性房地产。但如果乙公司将租入的该项土地使用权又转租给丙公司,则该项土地使用权不能确认为乙公司的投资性房地产。

(2) 持有并准备增值后转让的土地使用权

这是指企业取得的、准备增值后转让的土地使用权。这类土地使用权很可能给企业带来资本增值收益,符合投资性房地产的定义。例如,企业发生转产或厂址搬迁,部分土地使用权停止自用,企业管理层作出书面决议明确继续持有这部分土地使用权,待其增值后转让以赚取增值收益,该土地使用权属于投资性房地产。

企业依法取得土地使用权后,应当按照国有土地有偿使用合同或建设用地批准书规定的期限动工开发建设。土地使用者依法取得土地使用权后,未经原批准用地的人民政府同意,超过规定的期限未动工开发建设的建设用地属于闲置土地。按照国家有关规定认定的闲置土地,不属于持有并准备增值后转让的土地使用权,也就不属于投资性房地产。

【知识链接】

闲置土地的认定

2012 年 6 月 1 日,国土资源部发布 5 月 22 日新修订的《闲置土地处置办法》,其中关于闲置土地认定的有关规定如下:

一、认定标准

1. 国有建设用地使用权人超过国有建设用地使用权有偿使用合同或者划拨决定书约定、规定的动工开发日期满一年未动工开发的;

2. 已动工开发,但开发建设用地面积占应动工开发建设用地总面积不足三分之一,或已投资额占总投资额不足百分之二十五,中止开发建设满一年的国有建设用地。

上述认定标准中的动工开发是指:依法取得施工许可证后,需挖深基坑的项目,基坑开挖完毕;使用桩基的项目,打入所有基础桩;其他项目,地基施工完成三分之一。已投资额、总投资额均不包含国有建设用地使用权出让价款、划拨价款和国家缴纳的相关税费。

二、因政府原因导致闲置土地

1. 因未按照国有建设用地使用权有偿使用合同或者划拨决定书约定、规定的期限、条件将土地交付给国有建设用地使用权人,致使项目不具备动工开发条件的;

2. 因土地利用总体规划、城乡规划依法修改,造成国有建设用地使用权人不能按照国有建设用地使用权有偿使用合同或划拨决定书约定、规定的用途、规划和建

设条件开发的;

3. 因国家出台相关政策,需要对约定、规定的用途、规划和建设条件进行修改的;
4. 因处置土地上相关群众信访事项等无法动工开发的;
5. 因军事管制、文物保护等无法动工开发的;
6. 政府、政府有关部门的其他行为。

三、因自然灾害等不可抗力导致的闲置土地,依照前款规定办理。

(资料来源:国土资源部《闲置土地处置办法》,2012年5月22日修订)

(3) 已出租的建筑物

这是指企业拥有产权的、以经营租赁方式出租的建筑物,包括自行建造或开发活动结束后用于出租的建筑物。企业在判断和确认已出租的建筑物时,应当把握以下要点:

1) 用于出租的建筑物是指企业拥有产权的建筑物。企业以经营租赁方式租入再转租的建筑物不属于投资性房地产。

2) 已出租的建筑物是企业已经与其他方签订了租赁协议,约定以经营租赁方式出租的建筑物。一般应自租赁协议规定的租赁期开始日起,经营租出的建筑物才属于已出租的建筑物。通常情况下,对企业持有以备经营出租的空置建筑物,如董事会或类似机构作出书面决议,明确表明将其用于经营出租且持有意图短期内不再发生变化的,即使尚未签订租赁协议,也应视为投资性房地产。这里的空置建筑物,是指企业新购入、自行建造或开发完工但尚未使用的建筑物,以及不再用于日常生产经营活动且经整理后达到可经营出租状态的建筑物。但尚未开发完工的建筑物不属于“空置建筑物”,即使其建造目的是用于经营出租,也不属于投资性房地产。

3) 企业将建筑物出租,按租赁协议向承租人提供的相关辅助服务在整个协议中不重大的,应当将该建筑物确认为投资性房地产。例如,企业将其办公楼出租,同时向承租人提供维护、保安等日常辅助服务,企业应当将其确认为投资性房地产。

2. 不属于投资性房地产的项目

不属于投资性房地产的项目包括自用房地产、作为存货的房地产。

(1) 自用房地产

是指为生产商品、提供劳务或者经营管理而持有的房地产。自用房地产的特征在于服务于企业自身的生产经营活动,其价值将随着房地产的使用而逐渐转移到企业的产品或服务中去,通过销售商品或提供服务为企业带来经济利益,在产生现金流量的过程中与企业持有的其他资产密切相关。如企业生产经营用的厂房和办公楼属于固定资产;企业生产经营用的土地使用权属于无形资产;企业出租给本企业职工居住的宿舍,虽然也收取租金,但间接为企业自身的生产经营服务,因此也属于自用房地产。

(2) 作为存货的房地产

通常是指房地产开发企业在正常经营过程中销售的或为销售而正在开发的商品房和土地。这部分房地产的生产、销售构成房地产开发企业的主营业务活动,产生的现金流量也与企业的其他资产密切相关。因此,具有存货性质的房地产不属于投资性

房地产。特别是房地产开发企业依法取得的、用于开发后出售的土地使用权，即使房地产开发企业决定待增值后转让，也不得将其确认为投资性房地产。

在实务中，存在某项房地产部分自用或作为存货出售、部分用于赚取租金或资本增值的情形。如该项房地产不同用途的部分能够单独计量和出售的，应当分别确认为固定资产、无形资产、存货和投资性房地产；不能单独计量和出售的，用于赚取租金或资本增值的部分，不确认为投资性房地产。例如，甲房地产开发商建造了一栋商住两用楼盘，一层出租给一家大型超市，已签订经营租赁合同；其余楼层均为普通住宅，正在公开销售中。这种情况下，如果一层商铺能够单独计量和出售，应当确认为甲企业的投资性房地产，其余楼层为甲企业的存货，即开发产品。

1.2 投资性房地产的确认和初始计量

1.2.1 投资性房地产的确认

1. 投资性房地产的确认条件

投资性房地产只有在符合定义的前提下，并属于投资性房地产的认定范围，且同时满足下列条件的，才能予以确认：

- 1) 与该投资性房地产有关的经济利益很可能流入企业。
- 2) 该投资性房地产的成本能够可靠地计量。

2. 投资性房地产的确认时点

1) 对已出租的土地使用权、已出租的建筑物，其作为投资性房地产的确认时点一般为租赁期开始日，即土地使用权、建筑物进入出租状态、开始赚取租金的日期。

2) 对企业持有以备经营出租、可视为投资性房地产的空置建筑物，确认为投资性房地产的时点是董事会或类似机构正式作出书面决议的日期。

3) 对持有并准备增值后转让的土地使用权，其作为投资性房地产的确认时点为企业将自用土地使用权停止自用，准备增值后转让的日期。

1.2.2 投资性房地产的初始计量

投资性房地产取得时均应当按照成本进行初始计量。根据投资性房地产取得渠道不同，成本的具体构成内容会有所不同。

1. 外购投资性房地产的初始计量

企业外购房地产的成本包括购买价款、相关税费和可直接归属于该资产的其他支出。

在采用成本计量模式下，外购的投资性房地产，按照确定的实际成本，借记“投资性房地产”科目，贷记“银行存款”等科目。企业购入的房地产，部分用于出租（或资本增值），部分自用，用于出租（或资本增值）的部分应当予以单独确认的，应按照不同部分的公允价值占公允价值总额的比例将成本在不同部分之间进行分配。

在采用公允价值计量模式下，实际成本的确定与采用成本模式计量的投资性房地产一致。企业应当在“投资性房地产”科目下设置“成本”和“公允价值变动”两个明细